

**EFFECTS OF PROFESSIONAL SKEPTISM, INDEPENDENCE, AND
COMPETENCE ON THE ABILITY OF AUDITORS TO DETECT FRAUD (STUDY
AT THE OFFICE OF THE INSPECTORATE OF SOUTH SULAWESI PROVINCE)**

**PENGARUH SKEPTISME PROFESIONAL, INDEPENDENSI, DAN KOMPETENSI
TERHADAP KEMAMPUAN AUDITOR MENDETEKSI KECURANGAN (*FRAUD*)
(STUDI KASUS PADA KANTOR INSPEKTORAT PROVINSI SULAWESI
SELATAN)**

NUR HIDAYAH

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Makassar
Jl. A. P. Pettarani Kampus Gunung Sari Baru Makassar
Email: Nurhidayahkpop@gmail.com

SUMMARY

This study aims to determine the effect of professional skepticism, independence, and competence partially and simultaneously on the auditors ability to detect fraud. The variables of this study are: (1) the auditors ability to detect fraud as the dependent variable (Y) as measured by the likert scale, and (2) professional skepticism, independence, and competence as independent variables (X) as measured by the likert scale. The population and sample of this study are all government internal auditors in the South Sulawesi Provincial Inspectorate Office with 44 auditors taken by saturated sampling techniques. Data collection is done using a questionnaire. Data analysis was performed using multiple regression analysis. The results of this study indicate professional skepticism, independence, and competence have a positive and significant effect partially and simultaneously on the auditors ability to detect fraud.

**Keywords : Professional Skepticism, Independence, Competence, Ability Auditor
Detects Fraud**

RINGKASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi secara parsial dan simultan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*). Variabel penelitian ini adalah: (1) kemampuan auditor mendeteksi kecurangan sebagai variabel dependen (Y) yang diukur dengan skala *likert*, dan (2) skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi sebagai variabel independen (X) yang diukur dengan skala *likert*. Populasi dan sampel penelitian ini adalah seluruh auditor internal pemerintah yang ada di Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan berjumlah 44 auditor yang diambil dengan teknik *sampling jenuh*. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Analisis data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi berpengaruh positif dan signifikan secara parsial dan simultan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*).

**Kata Kunci : Skeptisme Profesional, Independensi, Kompetensi, Kemampuan
Auditor Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)**

PENDAHULUAN

Kecurangan (*fraud*) merupakan tindakan yang dilakukan dengan sengaja dan mengakibatkan adanya salah saji material dalam laporan keuangan dimana laporan keuangan ini adalah subjek utama dalam audit (*American Institute of Certified Publik Accountants* AU 316). “Terdapat tiga jenis kecurangan (*fraud*), yaitu: (1) kecurangan dalam laporan keuangan (*fraudulent statement*), (2) korupsi (*corruption*), dan (3) penyalahgunaan aset (*asset misappropriation*).” (Hapsari, 2015).

Terdapat banyak faktor yang menyebabkan auditor tidak mampu dalam mendeteksi kecurangan, salah satunya adalah minimnya sikap skeptis yang dimiliki oleh auditor. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh *Securities and Exchange Commission* (SEC) selama periode Januari 1987-Desember 1997 yang menemukan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah tingkat skeptisme profesional yang kurang memadai. Dari 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan, 60 persen (24 kasus) diantaranya terjadi karena auditor tidak menerapkan sikap skeptisme profesional yang memadai. Dalam Standar Audit (SA) seksi 230, Pernyataan Standar Auditing (PSA) No.4 “Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi bukti audit secara kritis.” (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011:230.2).

Dalam SA seksi 220, PSA No.4 “Auditor harus bersikap independensi artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.” (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2001:220.2). Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M/PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparatur Pengawas Intern Pemerintah

(APIP) disebutkan bahwa “Auditor harus memiliki prinsip perilaku yaitu kompetensi yang berarti memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman, dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas.”

Instansi pemerintahan khususnya di Indonesia, pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan oleh para penyelenggara negara merupakan sorotan utama masyarakat saat ini dilihat dengan semakin meningkatnya tindakan kecurangan (*fraud*). Untuk pihak internal pemerintah yang melaksanakan pemeriksaan adalah APIP yang terdiri dari Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota.

Berdasarkan adanya fenomena mengenai kasus yang terjadi dan untuk mengetahui sejauh mana auditor internal pemerintah berperan dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) mendorong peneliti untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, dan Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*) (Studi Kasus pada Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan).”**

METODE PENELITIAN

Definisi Operasional

1. Kecurangan (*fraud*) adalah setiap tindakan ketidakjujuran yang disengaja untuk merampas hak atau kepemilikan pihak lain. Sedangkan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan adalah keahlian yang dimiliki auditor dalam menganalisis kecurangan pada laporan keuangan yang mungkin dapat terjadi. “Pengukuran kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) didasarkan pada dua indikator yaitu pengetahuan tentang kecurangan, dan

- kesanggupan dalam tahap pendeteksian.” (Hartan, 2016)
2. Skeptisme profesional adalah sikap yang selalu mempertanyakan dan mengevaluasi bukti audit secara kritis. Pengukuran skeptisme profesional didasarkan pada enam indikator yaitu: a) *Questioning mind* (pola pikir yang selalu bertanya-tanya); b) *Suspension of judgement* (penundaan pengambilan keputusan); c) *Search for knowledge* (mencari pengetahuan); d) *Interpersonal understanding* (pemahaman interpersonal); e) *Self confidence* (percaya diri); dan f) *Self determination* (keteguhan hati). (Arens, dkk., 2015).
 3. Independensi adalah sikap seorang auditor yang tidak memihak dan tidak dapat dipengaruhi oleh orang lain. Pengukuran independensi didasarkan pada tiga indikator yaitu: a) *Programming independence*; b) *Investigative independence*; dan c) *Reporting independence*. (Tuanakotta, 2011).
 4. Kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar sesuai dengan standar audit dan menolak melaksanakan tugas apabila tidak sesuai dengan pengetahuan, keahlian dan keterampilan yang dimiliki. Pengukuran kompetensi didasarkan pada tiga indikator yaitu: a) mutu personal; b) pengetahuan umum; dan c) keahlian khusus. (Hartan, 2016)

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah keseluruhan auditor internal pemerintah yang ada di Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan tahun 2019 sejumlah 44 auditor. Sedangkan teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *sampling jenuh* dimana semua populasi dijadikan sampel.

Teknik Pengumpulan Data dan Analisis Data

Jenis data yang digunakan adalah data deskriptif kuantitatif. Sumber data yang digunakan adalah data primer dengan teknik pengumpulan data kuesioner. Sedangkan analisis data yang digunakan yaitu: a) Uji Asumsi Klasik yang terdiri dari Uji Multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas, dan Uji Normalitas; b) Uji Validitas dan Uji Reliabilitas, dan c) Uji Hipotesis yang terdiri dari Analisis Regresi Linear Berganda, Uji Parsial (Uji-t), Uji Simultan (Uji-F), dan Uji Determinasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Menurut Hartan (2016), pedoman suatu model regresi yang bebas multikolonieritas adalah yang mempunyai nilai VIF dibawah 10 dan angka *tolerance* diatas 0,10.

Berdasarkan hasil uji SPSS diketahui bahwa variabel skeptisme profesional (X_1) memiliki nilai *tolerance* 0,836 dan VIF 1,197. Variabel independensi (X_2) memiliki nilai *tolerance* 0,982 dan VIF 1,019 sedangkan variabel kompetensi (X_3) memiliki nilai *tolerance* 0,826 dan VIF 1,211. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas.

b. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan kepengamatan lain. Cara untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas yaitu nilai signifikansi lebih dari 0,05.

Berdasarkan hasil uji SPSS diketahui bahwa variabel skeptisme profesional (X_1) memiliki nilai signifikansi 0,372. Variabel independensi (X_2) memiliki nilai signifikansi 0,979 dan variabel kompetensi (X_3) memiliki nilai signifikansi 0,714. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05.

c. Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah nilai residual berdistribusi normal atau tidak. Menurut Noor (2016:178) uji normalitas dipenuhi jika hasil uji signifikansi lebih besar dari 0,05.

Berdasarkan hasil uji SPSS diketahui bahwa nilai signifikansi sebesar 0,968 atau lebih besar dari 0,05. Jadi dapat disimpulkan bahwa nilai residual berdistribusi normal.

2. Uji Validitas dan Reliabilitas

a. Uji Validitas

Data dinyatakan valid jika koefisien korelasi (r_{hitung}) lebih besar dari r_{tabel} dimana r_{tabel} berada pada taraf signifikansi lima persen (0,05)

Berdasarkan hasil uji SPSS diketahui bahwa semua pernyataan yang diajukan memiliki nilai r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} (0,325). Maka seluruh item pernyataan dalam kuesioner dinyatakan valid.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui apakah suatu instrumen penelitian reliabel atau tidak dimana instrumen dikatakan reliabel bila koefisien reliabilitas lebih besar dari 0,60.

Berdasarkan hasil uji SPSS diketahui bahwa kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (Y) memiliki nilai 0,804 sedangkan skeptisme profesional (X_1) memiliki nilai 0,726. Variabel

independensi (X_2) memiliki nilai 0,892 dan kompetensi (X_3) memiliki nilai 0,840. Jadi dapat disimpulkan semua variabel reliabel karena koefisien reliabilitas lebih besar dari 0,60.

3. Uji Hipotesis

a. Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen.

Berdasarkan hasil uji SPSS maka dapat diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$Y = 3,923 + 0,414(X_1) + 0,236(X_2) + 0,375(X_3)$$

Pada persamaan regresi diatas diketahui bahwa nilai *constant* atau α sebesar 3,923. Variabel skeptisme profesional (X_1) memiliki nilai t sebesar 3,536 dengan tingkat koefisien atau B sebesar 0,414 serta tingkat signifikansi 0,001. Hal ini berarti bahwa apabila skeptisme profesional meningkat satu satuan (satu persen), maka kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) akan meningkat sebesar 0,414 satuan (41,4 persen) dengan asumsi variabel lain dianggap tetap.

Variabel independensi (X_2) memiliki nilai t sebesar 2,042 dengan tingkat koefisien atau B sebesar 0,236 serta tingkat signifikansi 0,049. Hal ini berarti bahwa apabila independensi meningkat satu satuan (satu persen), maka kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) akan meningkat sebesar 0,236 satuan (23,6 persen) dengan asumsi variabel lain dianggap tetap.

Variabel kompetensi (X_3) memiliki nilai t sebesar 2,711 dengan tingkat koefisien atau B sebesar 0,375 serta tingkat signifikansi 0,011. Hal ini berarti bahwa apabila kompetensi meningkat satu satuan (satu persen), kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) akan meningkat sebesar 0,375 satuan (37,5

persen) dengan asumsi variabel lain dianggap tetap.

b. Uji Simultan (Uji-F)

Uji-F digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh secara simultan (bersama-sama) antara variabel independen terhadap variabel dependen yaitu membandingkan nilai F_{hitung} dan F_{tabel} dengan tingkat kepercayaan 95 persen dan nilai signifikansi 0,05.

Berdasarkan hasil uji SPPS diperoleh F_{hitung} sebesar 13,433 dengan menggunakan tingkat kepercayaan 95 persen dan tingkat signifikansi 0,05. Nilai *degree of freedom* ($df = n-k-1$) atau $37-3-1 = 33$ dengan tiga variabel independen maka diperoleh nilai F_{tabel} sebesar 2,89.

Dengan demikian hasil Uji-F menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} ($13,433 > 2,89$) maka H_0 ditolak dan H_4 diterima. Artinya skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi secara (simultan) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*).

c. Uji Parsial (Uji-t)

Uji-t digunakan untuk mengetahui masing-masing pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Nilai $df (n-k-1) = 37-3-1 = 33$ dengan tiga variabel independen maka diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 2,035. Berdasarkan hasil uji SPPS diketahui bahwa nilai t_{hitung} variabel skeptisme profesional (X_1) sebesar 3,536 lebih besar dari nilai t_{tabel} ($3,536 > 2,035$) maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Artinya secara parsial skeptisme profesional (X_1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*).

Untuk variabel independensi (X_2) nilai t_{hitung} sebesar 2,042 lebih besar dari t_{tabel} ($2,042 > 2,035$) maka H_0 ditolak dan H_2 diterima. Artinya secara parsial

independensi (X_2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) (Y). Sedangkan nilai t_{hitung} variabel kompetensi (X_3) yaitu 2,711 lebih besar dari t_{tabel} ($2,711 > 2,035$) maka H_0 ditolak dan H_3 diterima. Artinya secara parsial kompetensi (X_3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) (Y).

d. Uji Determinasi (R^2)

Uji determinasi digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Berdasarkan hasil uji SPPS diketahui bahwa nilai R^2 adalah 0,550 atau 55 persen. Hal ini berarti bahwa pengaruh skeptisme profesional, independensi dan kompetensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) sebesar 55 persen sedangkan sisanya 45 persen dipengaruhi oleh faktor lain yang ikut memengaruhi baik buruknya kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*). Adapun faktor lain misalnya tekanan waktu, objektivitas, serta pemahaman atas sistem pengendalian *intern audit* dan pertimbangan risiko audit.

4. Pembahasan

a. Pengaruh Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)

Temuan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel skeptisme profesional (X_1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) (Y). Hal tersebut dapat dilihat dari hasil analisis data yang menunjukkan nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} ($3,536 > 2,035$) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,001 < 0,05$). Dengan demikian hipotesis (H_1) yang menyatakan skeptisme profesional (X_1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) (Y) diterima.

Hal tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh SEC (1987-1997) bahwa “Salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah tingkat skeptisme profesional yang kurang memadai.” Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Simanjuntak (2015), Hartan (2016), Popilo (2016), dan Raya (2016) yang juga menunjukkan bahwa “Skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.”

b. Pengaruh Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)

Temuan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi (X_2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) (Y). Hal ini dapat dilihat dari hasil analisis data yang menunjukkan bahwa nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} ($2,042 > 2,035$) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,050 ($0,049 < 0,050$).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartan (2016) dan Raya (2016) menghasilkan kesimpulan bahwa “Independensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.”

c. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)

Temuan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara variabel kompetensi (X_3) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) (Y). Hal ini dapat dilihat dari hasil analisis data dimana nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} ($2,711 > 2,035$) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,011 < 0,05$). Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Simanjuntak (2015) dan Hartan (2016) menyimpulkan bahwa “Kompetensi berpengaruh terhadap

kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.”

d. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, dan Kompetensi Secara Simultan Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)

Temuan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi secara simultan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini dapat dilihat dari hasil pengujian secara simultan (Uji-F) yang menunjukkan bahwa F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} ($13,433 > 2,89$) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,000 < 0,05$). Selain itu dari hasil uji determinasi (R^2) diketahui bahwa nilai R^2 sebesar 0,550 atau 55 persen. Itu berarti bahwa skeptisme profesional, independensi dan kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) sebesar 55 persen.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ramadhany (2016) bahwa pengalaman, independensi, skeptisme profesional, kompetensi, dan komunikasi interpersonal auditor berpengaruh positif secara simultan terhadap pendeteksian kecurangan. Selain itu Raya (2016) juga mengemukakan bahwa skeptisme profesional dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Dalam penyajian data dapat disimpulkan bahwa jawaban responden terhadap variabel penelitian yang digunakan menghasilkan interpretasi skor antara angka 61-100 persen.
2. Skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi berpengaruh positif

dan signifikan secara parsial dan simultan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*).

3. Seorang auditor harus menerapkan skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi yang dimilikinya. Karena semakin tinggi tingkat skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi auditor maka kemampuan auditor mendeteksi kecurangan juga semakin tinggi.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka ada beberapa saran yang perlu dipertimbangkan bagi beberapa pihak, yaitu:

1. Untuk auditor internal pemerintah yang bekerja di Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan diharapkan agar terus meningkatkan skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi dalam melaksanakan pemeriksaan. Mengingat skeptisme profesional dan independensi merupakan sikap utama dari auditor dan harus dibarengi dengan kompetensi.
2. Untuk peneliti selanjutnya yang hendak melakukan penelitian di bidang yang sama hendaknya menggunakan variabel lain dan menambah objek penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2014). *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, Elder, & Beasley. (2015). *Auditing & Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hapsari, D.W (2015, April). Pengaruh Skeptisme Profesional dan Independensi terhadap Pendeteksian Kecurangan pada Auditor KAP di Malang.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Institut Akuntan Publik Indonesia.
- Kumaat. V. G. (2011). *Internal Audit*. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Noor. J. (2016). *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Kencana.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M/PAN/03/2008 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparatur Pengawas Intern Pemerintah (APIP).
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2018 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Cetakan ke-24. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Tuanakotta, T. M. (2011). *Berfikir Kritis dalam Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tunggal, A. W. (2016). *Aspek-Aspek Audit Kecurangan*. Jakarta: Harvarindo.
- Ulum, I. (2012). *Audit Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2013 tentang Ketenagakerjaan